



## **CAPÍTULO II**

# **FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA**

## **CAPÍTULO II**

### **FUNDAMENTACIÓN TEÓRICA**

#### **1. ANTECEDENTES DE LA INVESTIGACIÓN**

Con el objeto de fortalecer las bases teóricas referentes a las variables de estudio, se revisaron (6) investigaciones las cuales servirán de base para realizar comparaciones y conocer de qué manera se ha manejado el problema en particular.

En primer lugar se toma como referencia la investigación de Amado, Montiel y Quintero (2009) con el título “Evaluación del proceso para la determinación, declaración y pago del Impuesto Sobre la Renta y del Impuesto al Valor Agregado de la empresa Concretera Industrial de Occidente C.A“. Los enfoques teóricos fueron sustentados sobre las bases de las ideas expuestas de los siguientes autores: Moya (2006), Ruiz (2003), entre otros.

Al mismo tiempo el tipo de investigación fue descriptiva ya que se plantearon los hechos como se dan en la realidad; y a su vez de campo, ya que la información se realizó directamente con el personal administrativo. Para tal efecto la población estuvo conformada por tres (3) sujetos. De igual manera la investigación utilizó la técnica de observación

mediante encuestas, permitiéndoles recopilar los datos necesarios para alcanzar los objetivos.

En la investigación se empleó un instrumento, el cual, fue conformado por 52 preguntas de tipo dicotómicas cerradas, proporcionando la información necesaria para conocer las variables y el objeto de estudio, siendo este validado por el Comité Académico de la Facultad de Ciencias Administrativa de la Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín. El tratamiento estadístico fue de tipo descriptivo.

Los resultados señalaron que la empresa presentó fallas en los procedimientos de determinación, declaración y pago del ISLR e IVA, y se le recomendó mejorar sus debilidades siguiendo lo establecido en las leyes que lo rigen.

El trabajo anterior sirvió de referencia, ya que aportó conocimientos e información sobre las bases teóricas que fundamentaran el desarrollo de la presente investigación.

Posteriormente se tomó la investigación de Abou, Aboulatif y Finol (2010) con el título "Evaluación de la Determinación, Declaración y Pago de Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado, de la empresa Repuestos y Gomas Martínez, C.A, los enfoques teóricos fueron basados en las ideas de: Candal (2005), Moya (2006), Rodríguez (2005) entre otros.

La presente investigación se catalogó como evaluativa, descriptiva y de campo, presentando un diseño no experimental de tipo transeccional, su

población estuvo conformada por cuatro (4) personas de la empresa, la técnica de observación fue mediante encuesta, a través de un instrumento conformado por cincuenta y cinco (55) preguntas de tipo dicotómicas semi-cerradas, el mismo fue validado por el Comité Académico de la Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín.

Los resultados obtenidos se procesaron con estadísticas descriptivas, elaborando tablas de frecuencia absoluta, lo cual comprobaron que cumple con la determinación declaración y pago del I.S.L.R e I.V.A, aun y cuando presentaron algunas debilidades en la declaración razón por la cual se le recomendó a la empresa mantener al personal del departamento administrativo-contable actualizada.

Este antecedente sirvió de aporte para la realización de la fundamentación teórica de la presente investigación, además los instrumentos aplicados servirán de base para la construcción del que se utilizara en este estudio.

De la misma forma se tomó la investigación de Bracho, Chourio y García (2010) con el título “Evaluación de la Determinación Declaración y Pago del Impuestos Sobre la Renta y del Impuestos al Valor Agregado en la empresa Bodegón S.M, C.A, utilizando los enfoques teóricos de: Ley del Impuesto al Valor Agregado (2007), Ruiz (2002), Moya (2003), entre otros.

La investigación fue de tipo descriptiva y de campo, con una población conformada por cinco (5) personas. Utilizando la técnica de observación mediante encuestas. Al respecto realizaron un instrumento el cual fue compuesto por cincuenta y tres (53) preguntas de tipo dicotómicas. El mismo

fue validado por el Comité Académico de la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín.

Los datos obtenidos fueron procesados con estadísticas descriptivas a través de frecuencia absoluta, y los resultados obtenidos en cuanto a la determinación, declaración, y pago de Impuesto Sobre la Renta e Impuestos al Valor Agregado, evidenciaron que en la empresa existe un manejo adecuado en lo que se refiere al I.S.L.R y al IVA, sin embargo reflejaron algunas debilidades en cuanto al pago de impuestos.

En consecuencia se les recomendó a la empresa elaborar un cronograma el cual les permita seguir sus políticas y controles para evitar las posibles sanciones por parte de los órganos reguladores, es decir, la administración tributaria.

Esta investigación sirve como fuente de consulta en relación a la técnica e instrumentos de recolección de datos, así como también, con respecto a las bases teóricas dado a que estudian las mismas variables consideradas para la actual investigación.

Asimismo se tomó la investigación de Chacín, García, Márquez y Suarez (2010) titulada “Evaluación de la Determinación, Declaración y Pago del Impuesto Sobre la Renta e Impuesto al Valor Agregado en la Empresa American Distribución de Venezuela, C.A, los enfoques teóricos estuvieron basados en la ideas de Moya (2009), Candal (2009) entre otros.

Por su parte la investigación fue de tipo evaluativo descriptiva y de campo, su diseño fue no experimental y transeccional, la misma presentó una

población conformada por tres (3) sujetos, la técnica que utilizaron fue la observación mediante encuesta presentando un instrumento el cual lo conformaron noventa y siete (97) preguntas de tipo dicotómicas semi-cerradas, de tipo abanico y abiertas.

De tal manera determinaron la validez a través del juicio de expertos del Comité Académico de la Facultad de Ciencias Administrativas de la Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín. El tratamiento estadístico fue descriptivo, obteniendo como resultado que la empresa presentó fallas en los procedimientos de la determinación declaración y pago del I.S.L.R y del IVA en el manejo de su información referente a las declaraciones presentadas por períodos, por último se le recomendó mejorar todas las debilidades siguiendo lo establecido por la ley.

Este antecedente representó un significativo aporte al actual estudio, en vista de su similitud, pues proporcionó información para el desarrollo teórico de ambas variables, además de servir de guía en la elaboración del instrumento de recolección de datos.

Seguidamente se presenta la investigación de Chávez, Esis y Pírela (2010) con el título “Evaluación para la Determinación, Declaración y Pago del Impuesto Sobre la Renta e Impuestos al Valor Agregado de la empresa Granzonera Caribe, S.A”, sustentando sus enfoques teóricos con los autores: Candal (2005), Moya (2009), Ruiz (2004), Villegas (2002) y leyes que sirvieron de referencia tales como la ley del impuesto sobre la renta (2009) y la ley del impuesto al valor agregado (2009), en tal sentido la

investigación se clasificó como evaluativo descriptiva y de campo, la población estuvo conformada por tres (3) trabajadores de la empresa.

En relación a la investigación la técnica de recolección de datos utilizada fue la observación mediante encuestas a través de dos cuestionarios de cuarenta y uno (41) y cuarenta y cinco (45) preguntas respectivamente de tipo dicotómicas de final abierto, proporcionando esta, la información necesaria para conocer detalladamente las variables objeto de estudio cuya validez estuvo a cargo del Comité Académico de la Facultad de Ciencias Administrativa de la Universidad Dr. Rafael Beloso Chacín.

Dichos resultados se analizaron mediante tablas y frecuencias absolutas, utilizando el método estadístico descriptivo, para así darle cumplimiento a las leyes de impuestos sobre la renta e impuestos al valor agregado. Como resultado de la investigación se determinó que hay que mantener una actualización constante en materia tributaria al personal involucrado, y esta a su vez servirá como recomendación para la organización.

El aporte de este trabajo se basa en que proporcionó a la actual investigación los fundamentos de autores como: Moya (2009), Ruiz (2004), Villegas (2002), entre otros, los cuales, fueron utilizados para fortalecer las bases teóricas, y así contribuir con el desarrollo de las variables de estudio.

Finalmente se presenta la investigación de González, Molero y Zavala, (2010) con el título “Evaluación de la Determinación Declaración y Pago del Impuesto al Valor Agregado e Impuestos Sobre la Renta en la Ferretería Arci, C.A.” En relación a los basamentos teóricos estuvieron sustentados por los

autores: Villegas (2007), Moya (2002), Bavaresco (2001), Legis (2005), las leyes y reglamentos de impuestos sobre la renta e impuestos al valor agregado.

La referida investigación fue de tipo evaluativa, descriptiva y de campo, a su vez esta investigación se identifica como no experimental transversal, considerando que el estudio se realiza sin manipulación deliberada del impuesto al valor agregado y el impuesto sobre la renta, la población estuvo conformada por siete (7) sujetos correspondientes al personal contable de la empresa, el tratamiento estadístico fue descriptivo.

Asimismo la técnica de recolección de datos utilizada fue la observación mediante encuestas a través de un cuestionario, conformado por ochenta y dos (82) preguntas para la medición de las variables que fueron objeto de estudio, siendo validada con anterioridad por el Comité Académico de la Facultad de Ciencias Administrativa de la Universidad Dr. Rafael Bellosillo Chacín. Estos resultados se analizaron mediante tablas y frecuencias absolutas, utilizando el método estadístico descriptivo. Finalmente se obtuvo que la empresa Ferretería Arci, C.A, aplica cada uno de los procedimientos de una forma coherente para la determinación, declaración y pago del impuesto al valor agregado e impuestos sobre la renta.

Como resultado de las investigaciones se deducen algunas recomendaciones tales como respetar los plazos de pago establecidos para la liquidación del Impuesto sobre la renta al final de cada periodo fiscal, y corregir las debilidades sobresalientes que afectan la integridad de estos procedimientos, siguiendo lo expuesto en la ley del Impuesto sobre la renta y



el impuesto al valor agregado respectivamente.

Este trabajo se consideró como antecedente, ya que, al igual que en el actual estudio, se analizaron ambas variables, proporcionando las bases teóricas. También en el aspecto metodológico constituyó una significativa fuente de información, considerando que el tipo de investigación y sus instrumentos fueron tomados como referencia para la metodología a utilizar.

## **2. BASES TEORICAS**

A continuación se desarrollan diferentes teorías o conceptos emitidos por algunos autores que sirven de apoyo para la realización de esta investigación, con un firme propósito, el cual es evaluar la determinación, declaración y pago del impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta.

### **2.1. DEFINICION DE IMPUESTO**

Según Villegas (2002, p.157) es el tributo exigido por el estado, a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como generadoras de la obligación de tributar hechos imponible, situaciones estas ajenas a toda concreta acción gubernamental vinculada a los pagadores.

De igual forma Giuliani (citado en Moya, 2009, p.207) define los impuestos como las prestaciones en dinero o en especie, exigidas por el estado en virtud de su poder de imperio, a quienes se hallen en las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible.

Considerando lo antes expuesto por los autores, ambos coinciden

en que los impuestos son los tributos exigidos por el estado a quienes se hallan en las situaciones consideradas por la ley como hecho imponible.

En relación con lo anterior planteado por estos dos autores se puede definir los impuestos como las prestaciones pecuniarias exigidas por la ley a quienes se encuentren en situaciones consideradas por esta como hecho imponible.

Atendiendo a estas consideraciones la definición de Giuliani (citado en Moya, 2009) se puede decir que es la definición más acertada hacia la variable objeto de estudio.

### **2.1.1. CARACTERISITICAS DE LOS IMPUESTOS**

Según Villegas (2002, p.152) los impuestos presentan las siguientes características:

(a) Prestaciones en dinero: es una característica de las economías monetarias que las prestaciones sean en dinero.

(b) Exigidas en su poder de imperio; el elemento esencial del tributo es la coacción.

(c) En virtud de una ley: no hay tributo sin ley previa que lo establezca, lo cual significa un límite formal a la coacción.

(d) Para cubrir los gastos que demanda la satisfacción de necesidades públicas, es decir, que su cobro tiene su razón de ser en la necesidad de obtener ingresos para cubrir los gastos que le demanda la satisfacción de las

necesidades publicas.

Según Giuliani (citado en Moya, 2009, p.207) considera que los impuestos tiene las siguientes características:

- (a) Son una obligación de dar (dinero o cosas) que tiene carácter pecuniario.
- (b) Emanado del poder de imperio estatal, lo que supone su obligatoriedad y coerción para hacer efectivo su cumplimiento.
- (c) Establecida por la ley.
- (d) Aplicable a personas individuales y colectivas.
- (e) Que se encuentren en las variadas situaciones, como puede ser determinada su capacidad económica, mediante la realización de ciertos y determinados actos.

Estos dos autores coinciden en que las características de los impuestos describen a dichos tributos como la obligación de dar dinero, el cual será exigido en virtud de leyes emanadas por el poder de imperio estatal.

Así mismo, los impuestos se caracterizan por ser obligaciones o prestaciones en dinero emanados por el poder del imperio previamente establecido por la ley mediante la realización de ciertos y estipulados actos, aplicables a personas individuales y colectivas.

Ahora bien, luego de analizados las diferentes características de los impuestos expuestas por los autores antes citados, se puede decir, que la presentada por Moya (2009) y Villegas (2002), son las que más se adecuan a los propósitos de la presente investigación.

## **2.1.2. CLASIFICACIÓN DE LOS IMPUESTOS**

Según Villegas (2002, p. 160) los impuestos pueden ser:

### **2.1.2.1. IMPUESTOS REALES U OBJETIVOS Y PERSONALES**

Impuestos reales: son aquellos que consideran en forma exclusiva la riqueza gravada con prescindencia de la situación personal del contribuyente.

Por lo tanto, la determinación de este tipo de impuestos no toma en consideración la situación personal, ni económica de determinada persona.

Impuestos personales: son aquellos que tienen en cuenta la especial situación del contribuyente, valorando todos los elementos que integran el concepto de su capacidad contributiva. Como un ejemplo se da el de la imposición progresiva sobre la renta global que tiene en cuenta situaciones como las cargas de familia, el origen de la renta, entre otros.

En tal sentido, se puede clasificar a este tipo de impuestos como subjetivo, pues toman en consideración, de una u otra forma, la situación personal del contribuyente a la hora de determinar su existencia y cuantía.

### **2.1.2.2. IMPUESTOS DIRECTOS E INDIRECTOS**

Impuestos directos: son aquellos que no pueden trasladarse. Según un criterio administrativo, se sostiene que impuestos directos son aquellos que se recaudan con arreglo a listas o patrones.

Este tipo de impuesto es determinado según la capacidad económica y dependiendo de la riqueza de una persona, la cual se manifiesta por la posesión de un patrimonio o la obtención de una renta. De ahí que los impuestos sobre la renta y el patrimonio sean impuestos directos porque gravan la riqueza en sí misma. Por lo tanto, se puede decir que un sistema impositivo será tanto más justo cuanto más descansa sobre una base de impuestos directos.

Impuestos indirectos: son aquellos que se exigen a una persona con la esperanza y la intención de que esta se indemnizará a expensas de alguna otra. Los impuestos indirectos no se pueden incluir en listas. Esta distinción se basa en que esta clase de impuestos grava actos o situaciones accidentales, como los consumos.

En relación a lo descrito anteriormente este tipo de impuestos puede establecer discriminaciones en perjuicio de los más débiles en el plano económico, ya que pagarán la misma cantidad de impuestos indirectos que los de mayor poder adquisitivo. como es el caso de los impuestos que gravan el consumo. entre estos se puede destacar el impuesto que grava sobre la gasolina, que está incluido en el precio que se paga al adquirirla el cliente, sin considerar su poder adquisitivo.

Por otro lado, existe la propensión por parte de los estados de incrementar los impuestos indirectos por la mayor facilidad y cuantía de su recaudación.

En este mismo orden de ideas, resulta igualmente importante destacar la

clasificación de impuestos de acuerdo a los planteamientos de Moya (2009, p. 208) los cuales, se clasifican y se definen a continuación:

### **2.1.2.3. DIRECTOS**

Cuando extraen el tributo en forma inmediata del patrimonio o rédito tomados como expresión de capacidad contributiva favorecida en su formación por la contra prestación de los servicios públicos. (El capital, la renta, impuestos, inmobiliario urbano, entre otros).

Antiguamente se consideraba que el impuesto directo era soportado definitivamente por el contribuyente de derecho y que no podía ser trasladado a otra persona.

Actualmente existen impuestos directos que si pueden ser trasladados a terceros (impuesto inmobiliario). Según Moya (2009, p. 208) los impuestos directos se clasifican a su vez en:

#### **(A) REALES**

Son aquellos tributos que no toman en cuenta la capacidad económica del contribuyente o elementos personales del contribuyente, tales como su nacionalidad, sexo, domicilio, estado civil.

#### **(B) PERSONALES**

Son aquellos impuestos en los que la determinación se efectúa con participación directa del contribuyente.

**(C) INDIRECTOS**

Cuando gravan el gasto o consumo o bien la transferencia de riqueza, tomando como índice o presunción de la existencia de la capacidad contributiva, indirectamente relacionada con la prestación de los servicios públicos. (El gasto, consumo, a la publicidad comercial, etc.)

**(D) PROPORCIONALES**

Es el que mantiene una relación constante entre su cuantía y el valor de la riqueza gravada, tiene alícuota única.

**(E) PROGRESIVOS**

Es aquel en que la relación de cuantía del impuesto con respecto al valor de la riqueza gravada aumenta a medida que aumenta el valor de esta. La alícuota aumenta en la medida que aumenta el monto gravado.

**2.2. DEFINICIÓN DEL IVA**

Según Villegas (2002, p. 771), el impuesto al valor agregado (IVA) es una derivación de los impuestos a las ventas, tributos, estos que económicamente inciden sobre los consumos.

Se debe recordar que bajo la denominación genérica de impuestos al consumo se comprende aquellos que gravan en definitiva, y como su nombre lo indica, al consumidor de un determinado bien.

No obstante, no es el consumidor, por lo general, el sujeto pasivo desde el punto de vista jurídico, sino otra persona que se halla en cierta vinculación con el bien destinado al consumo antes que este llegue a manos del consumidor (por ejemplo, el productor, el importador, el industrial o el comerciante). Lo que sucede es que estos sujetos pasivos trataran de englobar el impuesto pagado en el precio de la mercancía, para que la carga sea soportada por el consumidor. Esta traslación, casi siempre es extraña a la regulación jurídica del tributo, aunque constituya la realidad que ha tenido en cuenta el legislador al establecer el impuesto.

Por su parte, Moya (2009, p. 292) define el impuesto al valor agregado como un impuesto que se paga en todas las etapas de producción, pero no tiene efecto acumulativo pues el objeto de la imposición no es el valor total del bien sino el mayor valor que el producto adquiere en cada etapa de la producción y distribución desde la primera etapa hasta el producto terminado y como la suma de los valores agregados en las diversas etapas del proceso productivo y distributivo corresponden a un importe del valor total del bien adquirido por el consumidor, el impuesto permite gravar en distintas oportunidades las cuotas sin omisión tributaria ni dobles oposiciones.

Así mismo, el artículo 1 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2011, p. 1) señala que, el IVA es un impuesto que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes que se aplica en todo el territorio nacional y que deberán pagar las personas naturales o jurídicas, comunidades, sociedades irregulares o de hecho, consorcios y



demás entes jurídicos o económicos públicos o privados, que en su condición de importadores de bienes habituales o no, de fabricantes, productores, ensambladores, comerciantes y prestadores de servicios independientes realicen las actividades definidas como hechos imponible en la respectiva ley.

De acuerdo a lo mencionado, se concluye que todos concuerdan en la definición de impuesto al valor agregado, debido a que Villegas (2002), Moya (2003), y la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2011) comentan que es un tributo que grava el valor añadido de todas las transacciones en operaciones económicas en cada una de sus etapas de la cadena de circulación de los bienes, hasta llegar al consumidor final, a excepción de aquellas operaciones consideradas por disposición en la ley del impuesto al valor agregado, como exenta del pago de dicho tributo.

Para la presente investigación, se tomó en consideración la conceptualización de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2011) la cual hace mención que el impuesto al valor agregado es un impuesto que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicado a todas las personas naturales y jurídicas en todo el territorio nacional.

### **2.2.1. DETERMINACIÓN DEL IVA**

Para Moya (2009, p. 192) la determinación del impuesto al valor agregado, es definida como un acto simple o complejo de naturaleza administrativa, que

necesita de un procedimiento para dictarlo y que puede ser consumada tanto por la administración tributaria y por el contribuyente o por ambos.

Por su parte, autores como Badell y Otros (2004, p. 113) consideran a la determinación del impuesto al valor agregado, como el conjunto de actos u operaciones que debe efectuar el contribuyente, para establecer la existencia y cuantía del tributo en un periodo fiscal determinado. Se trata de la cuantificación del impuesto, que hacen por si mismo los sujetos pasivos.

Siguiendo con lo planteado por los autores la determinación, es el acto o procedimiento que realizan los contribuyentes relacionando un conjunto de operaciones de naturaleza administrativa para establecer la existencia o cuantía del tributo. Siendo la definición establecida por Moya (2009), la que más se adecua a la realidad estudiada, facilitando el entendimiento del concepto de determinación del impuesto al valor agregado, empleado para el desarrollo de esta investigación.

#### **2.2.1.1. HECHO IMPONIBLE DEL IVA:**

Se denomina hecho imponible del IVA a aquel que cuando ocurre nace la deuda a favor del fisco. Según el art 3 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado representan hechos imponibles las ventas, la importación de bienes y servicios y la prestación de servicios. Garay (2010, p. 42)

Por su parte, Villegas (2002, p. 348) define el hecho imponible del IVA como el conjunto de actos, situación, actividad o acontecimiento que, una

vez sucedido en la realidad, origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será objeto de la pretensión fiscal

A su vez, el Código Orgánico Tributario (2011, p. 13) en su art 36 menciona que es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria.

En referencia a lo expuesto por cada autor, se concluye que los mismos difieren en la definición del hecho imponible, debido a que el Código Orgánico Tributario (2001) expone que es el presupuesto establecido por la ley para tipificar el tributo, mientras que Villegas (2002) lo define como los hechos o situaciones ajenos a toda actividad o gasto estatal.

Cabe señalar que para esta investigación se tomo en consideración el concepto emitido por Garay (2010), ya que, es el que más se adapta a la variable objeto de estudio por ser tomado directamente de la ley que rige este clase de impuestos en la nación.

#### **2.2.1.2. BASE IMPONIBLE DEL IVA**

La base imponible del IVA se define según Garay (2010, p.42) como el precio a que se vende y sobre el cual se calcula el impuesto. Por su parte el autor Villegas (2002, p. 372) plantea que la base imponible se caracteriza como la magnitud que es generalmente pecuniaria, de modo tal que sobre ella podamos aplicar un cierto porcentaje. Puede también consistir en un elemento de cierta relevancia económica que resulte útil para que de ella obtengamos el importe tributario sin utilización de porcentajes

Como puede observarse Villegas (2002) lo define como una magnitud numérica mientras que Garay (2010) de forma más sencilla indica que es precio de venta (del bien o servicio). En conclusión, la base imponible es el monto sobre el cual se calculara el impuesto de acuerdo a la alícuota establecida.

En tal sentido, se fijó posición por la definición aportada por Garay (2010) sobre lo que representa la base imponible del IVA, ya que, es la más adecuada como fundamento para el desarrollo de la investigación.

### **2.2.1.3. CONTRIBUYENTES DEL IVA**

Según lo expresado por Garay (2010, p. 41) son contribuyentes del IVA quienes estén obligados a cobrar el impuesto por las operaciones que efectúe o los servicios que preste. De acuerdo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2011, p.4) en los artículos 5, 6, 7, y 8 menciona que los contribuyentes pueden ser ordinarios: importadores habituales de bienes, industriales, comerciantes, prestadores habituales de servicios, y en general, toda persona natural o jurídica. Ocasionales: importadores no habituales de bienes muebles corporales, adicionales a esto, deberán efectuar en la aduana el pago del impuesto correspondiente por cada importación realizada.

Ordinarios u ocasionales: las empresas públicas constituidas bajo la figura jurídica de sociedades mercantiles los institutos autónomos y demás entes descentralizados y desconcentrados de la República, de los estados y de

municipios.

Contribuyentes formales: que no son más que los sujetos que realicen exclusivamente actividades u operaciones exentas o exoneradas del impuesto. Estando estos solamente obligados a cumplir con los deberes formales que corresponden a los contribuyentes ordinarios.

Finalmente, se puede decir con respecto a los contribuyentes especiales, que son los sujetos pasivos calificados como tales por las respectivas gerencias regionales de tributos internos de su domicilio fiscal.

De lo anteriormente expuesto se concluye que el contribuyente es el sujeto pasivo del cual se verifica la obligación tributaria, y es la definición de Garay (2010) la que más se ajusta a lo reflejado en el presente trabajo.

#### **2.2.1.4. ALÍCUOTA DEL IVA**

La alícuota del IVA es definida según Garay (2010, p. 43) como el porcentaje que se carga al hacer cualquier tipo de operación. Por otra parte, en La Ley de Impuesto al Valor Agregado (2011, p.22) esta definición quedo establecida según el artículo 27, de la siguiente manera:

La alícuota impositiva general aplicable a la base imponible será fijada en la ley de presupuesto anual y estará comprendida entre un límite mínimo de ocho por ciento (8%) y un máximo de dieciséis y medio por ciento (16.5%). Así mismo, se establece que alícuota impositiva aplicable a las ventas de exportación de bienes muebles y a las exportaciones de servicios, será del cero por ciento (0%).

Por otra parte, en el referido artículo se establece la incorporación de una alícuota adicional del diez por ciento (10%) a los bienes de servicio suntuario definidos en el Título VII de la ley. Mientras que, la alícuota impositiva aplicada a las ventas de hidrocarburos naturales efectuada por las empresas mixtas reguladas en la ley orgánica de hidrocarburos, a Petróleos de Venezuela, S.A. o a cualquiera de las filiales de esta, será del cero por ciento (0%).

Igualmente, se establece que la ley de obligación tributaria derivada de cada una de las operaciones gravadas se determinará aplicando en cada caso la alícuota del impuesto, sobre la correspondiente base imponible. A los efectos del cálculo del impuesto para cada período de imposición, dicha obligación se denominará débito fiscal.

En virtud de lo antes expuesto, se puede concluir que la alícuota del IVA es el porcentaje que se carga o aplica a todas las operaciones y que este varía entre un 8% hasta un máximo de 16.5%, tal como se encuentra establecido en la ley.

De acuerdo a lo anteriormente planteado, se tomará para esta investigación la definición propuesta por Garay (2010) al referirse a la alícuota como simplemente el porcentaje que se carga al hacer cualquier tipo de operación.

#### **2.2.1.5. EXENCIONES DEL IVA**

Son las excepciones que la ley establece a favor de determinados productos o actividades, que por su carácter social o popular no conviene

gravarlas. Garay (2010, p.45)

De acuerdo a la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2011, p.13) en su artículo 17, estarán exentas del impuesto:

(a) Las importaciones de los bienes mencionados en el artículo 18 de esta Ley,

(b) Las importaciones efectuadas por los agentes diplomáticos y consulares acreditados en el país de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Venezuela. Esta exención queda sujeta a la condición de reciprocidad.

(c) Las importaciones efectuadas por Instituciones u organismos Internacionales a que pertenezca Venezuela y por sus funcionarios, cuando procediere la exención de acuerdo con los convenios internacionales suscritos por Venezuela.

(d) Las importaciones que hagan las Instituciones u organismos que se encuentren exentos de todo impuesto en virtud de tratados internacionales suscritos por Venezuela.

(e) Las importaciones que hagan viajeros, pasajeros y tripulantes de naves, aeronaves y otros vehículos, cuando estén bajo régimen de equipaje.

(f) Las importaciones que efectúen los inmigrantes de acuerdo con la legislación especial, en cuanto les conceda franquicias aduaneras.

(g) La importación de bienes donados en el extranjero a Instituciones, corporaciones y fundaciones sin fines de lucro y a las universidades para

el cumplimiento de sus fines propios.

(h) Las importaciones de billetes y monedas efectuadas por el Banco Central de Venezuela, así como los materiales o insumos para la elaboración de las mismas por el órgano competente del poder público nacional.

(i) La importación de equipos científicos y educativos requeridos por las Instituciones Públicas dedicadas a la investigación y a la docencia. Asimismo, las importaciones de equipos médicos de uso tanto ambulatorio como hospitalario, del sector público o de las instituciones sin fines de lucro, siempre que no repartan ganancias o beneficios de cualquier índole a sus miembros, y en todo caso se deberá comprobar ante la administración Tributaria tal condición.

(j) La importación de bienes así como las ventas de bienes y prestaciones de servicios, efectuadas en el puerto libre del Estado Nueva Esparta, en la zona libre para el fomento de la inversión turística de la Península de Paraguana del Estado Falcón, en la zona cultural, científica y tecnológica del Estado Mérida, en el Puerto Libre de Santa Elena de Uairen y en la zona franca industrial, comercial y de servicio ATUJA (Zofrat) una vez que inicie sus actividades fiscales de conformidad con los fines previstos en sus respectivas leyes o decretos de creación.

Parágrafo Único: La exención prevista en los numerales 1 y 9 de este artículo, sólo procederá en caso de que no haya producción nacional de los bienes objeto del respectivo beneficio, o cuando dicha producción sea



insuficiente, debiendo ser certificadas por el Ministerio correspondiente.

En atención al párrafo vale destacar, lo dispuesto en el artículo 18 de esta Ley al mencionar los siguientes alimentos:

(a) Productos del reino vegetal en su estado natural, considerados alimentos para el consumo humano y las semillas certificadas en general, material base para la reproducción animal e insumos biológicos para el sector agrícola y pecuario.

(b) Especies avícolas, los huevos fértiles de gallina, los pollitos, pollitas y pollonas para la cría, reproducción y producción de carne de pollo y huevos de gallinas.

(c) Arroz

(d) Harina de origen vegetal, incluías las sémolas.

(e) Pan y pastas alimenticias.

(f) Huevos de gallina

(g) Sal

(h) Azúcar y papelón, excepto los de uso industrial.

(i) Café tostado, molido o en grano

(j) Mortadela

(k) Atún enlatado en presentación natural.

(l) Sardinas enlatadas con presentación cilíndrica hasta 170 gr.

(m) Leche cruda, pasteurizada, en polvo, modificada, maternizada o humanizada y en sus fórmulas infantiles, incluídas las de soya.

(n) Queso blanco duro.

(o) Margarina y mantequilla

(p) La carne de pollo en estado natural, refrigerada y congelada.

Como se observa, en este artículo se mencionan todos los artículos alimenticios que en su condición de integrantes de la cesta básica y previa certificación del ministerio correspondiente pueden ser importados exentos de tributación para efectos del Impuesto al Valor Agregado, en concordancia con el objeto central de esta investigación no serán considerados como indispensables para su determinación.

Ante los planteamientos realizados, se tomó lo expuesto por Garay (2010) para el desarrollo de esta investigación.

#### **2.2.1.6. EXONERACIONES DEL IVA**

Las exoneraciones del IVA de acuerdo a Garay (2010, p.45) se refieren a aquellos casos que no entran en la ley por causa de su propia naturaleza, como la venta de acciones, los préstamos, los servicios bancarios, las bolsas, los fondos de ahorro e inversión, las cooperativas, los seguros, los salarios, y similares.

Según Moya (2009, p. 310) no están sujetos al pago del impuesto:

– Las importaciones no definitivas de bienes muebles de conformidad con la normativa aduanera.

– Las ventas de bienes muebles intangibles o incorporales tales como: especies fiscales, acciones, bonos, cédulas hipotecarias, efectos mercantiles, facturas aceptadas, obligaciones emitidas por compañías anónimas y otros títulos y valores mobiliarios en general.

- Los prestamos en dinero.
- Las operaciones en servicio general realizadas por los institutos de créditos o empresas regidas por la ley general de bancos.
- Las operaciones de seguros, reaseguros y demás operaciones realizadas por las sociedades de seguros.
- Los servicios prestados bajo relación de dependencia de conformidad con la ley orgánica de trabajo.
- Las actividades y operaciones realizadas por los entes creados por el ejecutivo nacional de conformidad con el código orgánico tributario.

Según la Ley del Impuesto al Valor Agregado Capítulo I de la No Sujeción (2011, p.12) describe en el Artículo 16 las exoneraciones del IVA:

No estarán sujetas al impuesto previsto en esta Ley:

- Las importaciones no definitivas de bienes muebles, de conformidad con la normativa aduanera.
- Las ventas de bienes muebles intangibles o incorporales tales como: especies fiscales, acciones, bonos, cédulas hipotecarias, efectos mercantiles, facturas aceptadas, obligaciones emitidas por compañías anónimas y otros títulos y valores mobiliarios en general, públicos o privados, representativos de dinero, de créditos o derechos distintos del derecho de propiedad sobre bienes muebles corporales y cualquier otro título representativo de actos que no sean considerados como hechos imponible por esta ley.
- Los prestamos de dinero.
- Las operaciones y servicios en general realizados por los bancos,

institutos de créditos o empresas regidas por el Decreto ? 1.526 con fuerza de Ley General de Bancos y Otras Instituciones Financieras, incluidos las empresas de arrendamiento financiero y los fondos del mercado monetario, sin perjuicio de lo establecido en el párrafo segundo del artículo 5 de esta Ley, e igualmente las realizadas por las instituciones bancarias de crédito o financieras regidas por leyes especiales, las instituciones y fondos de ahorro, los fondos de pensión.

- Los fondos de retiro y previsión social, las sociedades cooperativas, las bolsas de valores y las entidades de ahorro y préstamo, las bolsas agrícolas, así como la comisión que los puestos de bolsas agrícolas cobren a sus clientes por el servicio prestado por la compra de productos y títulos de origen o destino agropecuario.

- Las operaciones de seguro, reaseguro y demás operaciones realizadas por las sociedades dedicadas a estos fines, además de sus agentes, corredores y sociedades de corretaje, los ajustadores y demás auxiliares, estarán en conformidad con lo establecido en la ley que regula la materia. Y los servicios prestados, bajo relación de dependencia de conformidad con la Ley Orgánica del Trabajo.

En conclusión, y bajo consideración de los investigadores, la definición de exoneraciones de IVA aportada por Garay (2010) es la que proporciona una clara y precisa explicación, por lo que, se tomó como postura para las bases teóricas de este trabajo.

### **2.2.1.7. LIBRO DE COMPRAS**

Son lo que deben llevar los contribuyentes del impuesto, donde corresponderá registrar cronológicamente y sin atrasos el valor total de las importaciones definitivas de bienes y recepción de servicios, el valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios discriminando las privadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto o sin derecho a crédito fiscal. Garay (2010, p. 42).

Según lo establecido por el Reglamento de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2011, p.47) en su art 75 se plantea lo siguiente:

Los contribuyentes ordinarios del impuesto deberán registrar cronológicamente y sin atrasos en el libro de compras, los siguientes datos:

(a) La fecha y número de la factura, nota de débito o de crédito por la compra nacional o extranjera de bienes y recepción de servicios, y de la declaración de Aduanas, presentada con motivo de la importación de bienes o la recepción de servicios provenientes del exterior. Asimismo, deberán registrarse iguales datos de los comprobantes y documentos equivalentes correspondientes a la adquisición de bienes y servicios.

(b) El nombre y apellido del vendedor o de quien prestó el servicio, en los casos en que sea persona natural. La denominación o razón social del vendedor o prestador del servicio, en los casos de personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares, comunidades, consorcios y demás entidades económicas o jurídicas, públicas o privadas.

(c) Número de inscripción en el Registro de Información Fiscal o Registro de Contribuyentes del vendedor o de quien preste el servicio, cuando corresponda.

(d) El valor total de las importaciones definitivas de bienes y recepción de servicios discriminando las gravadas, exentas o exoneradas, registrando además el monto de crédito fiscal en los casos de operaciones gravadas. En el caso de operaciones gravadas con distintas alícuotas, deberán registrarse dichas operaciones separadamente, agrupándose por cada una de las alícuotas.

(e) El valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios discriminando las privadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto o sin derecho a crédito fiscal, registrando además el monto del crédito fiscal en los casos de operaciones gravadas.

En el caso de operaciones gravadas con distintas alícuotas, deberán registrarse dichas operaciones separadamente agrupándose por cada una de las alícuotas.

Debido a que en libro de compras se ingresan las operaciones resultantes de las compras realizadas de un periodo específico, para esta investigación se tomará como aporte lo establecido por Garay (2010)

#### **2.2.1.8. LIBRO DE VENTAS**

Los libros de ventas se definen según Garay (2010, p. 42) como los que deben llevar los contribuyentes del impuesto, donde corresponderá registrar

cronológicamente y sin atrasos el valor total de las importaciones definitivas de bienes y recepción de servicios, el valor total de las compras nacionales de bienes y recepción de servicios discriminando las privadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto o sin derecho a crédito fiscal.

De igual manera en el Reglamento Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2011, p. 48) art 76, los contribuyentes deberán registrar cronológicamente y sin atrasos en el libro de ventas, las operaciones realizadas con otros contribuyentes o no contribuyentes, dejando constancia de los siguientes datos:

(a) La fecha y el número de factura, comprobantes y otros documentos equivalentes, notas de debito o de crédito y de la guía o declaración de exportación.

(b) El nombre y apellido del comprador de los bienes o receptor del servicio, cuando se trate de una persona natural. La denominación o razón social si se trata de personas jurídicas, sociedades de hecho o irregulares, comunidades, consorcios y otros entes económicos o jurídicos, públicos o privados.

(c) Número de inscripción en el registro de Información Fiscal o Registro de Contribuyentes del comprador de los bienes o receptor del servicio.

(d) El valor total de las ventas o prestaciones de servicios discriminando las gravadas, exentas, exoneradas o no sujetas al impuesto, registrando además el monto del debito fiscal en los casos de operaciones gravadas. En el caso de operaciones gravadas con distintas

alícuotas, deberán registrarse dichas operaciones separadamente, agrupándose por cada alícuota.

(e) El valor FOB (Free on Board) ó libre a bordo del total de las operaciones de exportación.

Artículo 77. Los contribuyentes deberán registrar cronológicamente y sin atrasos en el libro de Ventas, las operaciones realizadas con no contribuyentes, indicando los siguientes datos:

(a) Fecha y número del primer comprobante emitido en cada día, por las ventas, por las ventas de bienes o prestación de servicio, correspondiente al talonario utilizado.

(b) Número de último comprobante emitido en cada día, por las ventas de bienes o prestación de servicios, correspondiente al talonario utilizado.

(c) Monto total de las ventas de bienes y prestación de servicio gravados de cada día, por las cuales se han emitido comprobantes o documentos equivalentes.

(d) Monto del impuesto en las operaciones del número literal anterior.

(e) Monto de las ventas de bienes y prestación de servicio exentas, exoneraciones o no sujetas del día, por las cuales se han emitido comprobantes o documentos equivalentes.

De lo anteriormente planteado, para esta investigación se tomara como aporte lo establecido en el Garay (2010).



### **2.2.2. DECLARACIÓN DEL IVA**

El Reglamento General de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2011 p.41), en su artículo 59, dispone que los contribuyentes y responsables deban presentar declaración jurada por las operaciones gravadas y exentas realizadas en cada período mensual de imposición. En dicha declaración dejaran constancia de la suma de los débitos fiscales que consten en la facturas emitidas en el periodo de imposición, así como, de las sumas de los impuestos soportados y que le han sido trasladados como créditos fiscales en las facturas recibidas en el mismo periodo; con inclusión de las notas de debido y crédito correspondiente.

Según Badell y Otros (2004, p. 149) en la declaración se deberá determinar el impuesto a pagar o si correspondiere, indicar en la misma el excedente de crédito fiscal resultante. También deberá dejarse constancia, en forma separada, si fuere el caso, del monto de las exportaciones realizadas en el periodo de imposición, igualmente deberá constar por separado el monto impuesto retenido o percibido en el periodo de imposición como responsable a título de agente de retención o de percepción o en otra calidad de responsable del impuesto.

Referente a los conceptos emitidos por El Reglamento General de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2011) se puede decir que la declaración debe presentarse por las operaciones gravadas y exentas realizadas en cada periodo mensual de imposición, mientras que Badell y Otros (2004) expone

que en la declaración se determinará el impuesto a pagar o si correspondiese el excedente de crédito y débito fiscal.

De lo anteriormente planteado se considerará en esta investigación la definición emitida por El Reglamento General de la Ley del Impuesto al Valor Agregado (2011), ya que, es basamento legal en materia de declaración del IVA.

#### **2.2.2.1. DECLARACIÓN DEFINITIVA DEL IVA**

De acuerdo con Badell y Otros (2004, p. 149) las declaraciones del impuesto al valor agregado deben ser presentadas mes a mes en el formulario de declaración mensual y pago simultáneo.

Así mismo, se puede decir que la declaración definitiva del IVA, son aquellas declaraciones del impuesto sobre el valor agregado que deben ser presentadas por el contribuyente cada mes, llenando el formulario de declaración mensual para realizar el pago simultáneo correspondiente. Para tal fin, es importante considerar lo que se destaca la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2011, p. 41), presentado seguidamente:

Los contribuyentes a que se refieren artículos 5, 7, 10 de la Ley y, en su caso, los responsables del impuesto señalados en los artículos 9, 10, 11 y 12 de la Ley, deberán presentar declaración jurada por las operaciones gravadas y exentas, realizadas en cada período mensual de imposición.

En dicha declaración dejarán constancia de la suma de los débitos

fiscales que consten en las facturas emitidas en el periodo de imposición, así como de las sumas de los impuestos soportados y que le han sido trasladados como créditos fiscales en las facturas recibidas en el mismo periodo; con inclusión de las notas de debito y crédito correspondientes.

Bajo estas premisas, y para efectos de esta investigación se tomará como aporte teórico, lo establecido por la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2011), pues en él se destaca claramente la manera como deben realizarse las referidas declaraciones definitivas del IVA.

#### **2.2.2.2. DECLARACIÓN SUSTITUTIVA DEL IVA**

Con respecto a la declaración sustitutiva de del IVA, la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2011, p. 35) Título V Pago y deberes formales, Capítulo I, de las Declaraciones y Pago del Impuesto, establece lo siguiente:

Artículo 50. Los ajustes que se causen por créditos fiscales deducidos por el contribuyente en montos menores o mayores a los debidos, así como los que se originen por débitos fiscales declarados en montos menores o mayores a los procedentes, siempre que éstos no generen diferencia de impuesto a pagar, se deberán registrar en los libros correspondientes por separado y hasta su concurrencia, en el período de imposición en que se detecten, y se reflejarán en la declaración de dicho período.

Sólo se presentará declaración sustitutiva de los períodos objeto de ajustes, cuando éstos originen una diferencia de impuesto a pagar, tomando en cuenta

el pago realizado en declaración sustituida, si fuere el caso, y sin perjuicio de los intereses y sanciones correspondientes.

De acuerdo a Candal (2005, p. 235) a partir del 1 de Marzo se procede a declarar el impuesto al valor agregado para aquellos que facturen más de 1.500 U.T anuales. La 1ra declaración sustitutiva deberán hacerla al 31 de marzo del año, por todas las ventas y compras del primer trimestre del ejercicio de ese mismo año y que hayan presentado errores en la declaración mensual.

A los fines del presente trabajo, es la consideración de los investigadores, que la definición de declaración sustitutiva aportada por la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2011) fundamenta las bases teóricas del presente trabajo.

### **2.2.2.3. PERIODO DE DECLARACIÓN DEL IVA**

El periodo de declaración del IVA, se refiere al lapso de tiempo que tienen los contribuyentes para realizar la referida declaración y según el art 47 de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2011, p. 34) los contribuyentes, y en su caso, los responsables según esta ley, están obligados a declarar y pagar el impuesto correspondiente en el lugar, la fecha, la forma y condición que establezca el reglamento.

Así mismo, la administración tributaria dictará las normas que le permitan asegurar el cumplimiento de la prestación de la declaración a que se contrae este artículo por parte de los sujetos pasivos, y en especial la obligación de los adquirientes de bienes o receptores del servicio, así como de entes del

sector público, de exigir al sujeto pasivo las declaraciones de periodos anteriores para tramitar el pago correspondiente.

De acuerdo con Badell y Otros (2004, p.150) los plazos y lugares para la representación de la declaración del impuesto al valor agregado, no son siempre los mismos, la administración tributaria en uso de la atribución que le confiere el art 40 del COT, está facultada para establecer, a los contribuyentes y responsables que ella califique como especiales, fechas y lugares de pago, singulares; de acuerdo con los criterios objetivos que se precisen por resolución.

En este sentido se tomo para esta investigación lo establecido por el art 47 de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado (2011) ya que, es la definición que más se adapta a la variable objeto de estudio.

### **2.2.3. PAGO DEL IVA**

Villegas (2002, p.375), plantea que el pago se refiere al cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que supone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco.

Por su parte, Candal (2005, p. 454) opina que el pago del IVA, es el medio de extinción de la obligación tributaria, que realiza el contribuyente, mediante la entrega de un dinero o especie que se debe.

Con relación a los planteamiento expuestos con anterioridad se puede decir que lo establecido por Villegas (2002) facilita mejor el entendimiento del concepto,

dado a que el autor determina que deben pagarse los impuestos una vez que el contribuyente haya adquirido la obligación tributaria, por tanto, lo afirmado por este autor conformara las bases teóricas que sustentan la presente investigación.

#### **2.2.3.1. PERÍODO DEL PAGO DEL IVA**

Con respecto al período de pago del IVA, el Reglamento de la Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado, señala en su art 60, que la determinación y pago del impuesto se deberá efectuar en el formulario de declaración y pagos, medios y sistemas autorizados por el Ministerio de Hacienda, y sistemas autorizados por el hoy Ministerio de Finanzas, y presentarse dentro de los quince (15) días continuos siguientes al periodo del imposición, ante las instituciones bancarias que hayan celebrado convenios con la Administración Tributaria u otras oficinas autorizadas por ésta. Badell, y Otros (2004).

Para la realización de esta investigación, lo establecido según Badell, y Otros (2004) facilitó el entendimiento del concepto del periodo de pago del IVA y será utilizado para los enfoques teóricos del presente trabajo.

#### **2.2.3.2. FORMA DE PAGO DEL IVA**

La Ley del Impuesto al Valor Agregado en su art 47 defiere al reglamento la determinación del lugar, la fecha, la forma y la condición en que los contribuyentes y demás sujetos pasivos deben cumplir con su deber de declarar y pagar el impuesto. (Badell, y Otros, 2004, p. 148)

Al respecto Moya (2009, p.304) en su libro indica que el pago de los impuestos debe realizarse una vez ocurrido el hecho imponible establecido en la ley. El reglamento de la ley del IVA, dispone el lugar, fecha y forma de la declaración y pago.

Atendiendo a estas consideraciones se tomo en cuenta la definición de Badell, y Otros (2004) con el propósito de fortalecer las bases teóricas de esta investigación.

### **2.3. DETERMINACIÓN, DECLARACIÓN Y PAGO DEL IVA**

La determinación, declaración y pago del impuesto al valor agregado es un acto simple o complejo de naturaleza administrativa que depende de los contribuyentes y responsables que deben presentar la declaración jurada por las operaciones gravadas que constituyen el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que supone la existencia de crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco, siendo este el que grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicándose en todo el territorio nacional, y que deberán pagar las personas naturales o jurídicas. (Moya, 2009, p.192; Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre el Valor Agregado, 2011, p.41 art 59; Villegas, 2002 p.375; Ley del Impuesto al Valor Agregado, 2011 p.1)

### **2.4. DEFINICIÓN DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA**

De acuerdo a lo expuesto por la Ley del Impuesto sobre la Renta (2007, p.

4) el Impuesto Sobre la Renta grava la renta, es decir, la ganancia que produce una inversión o la rentabilidad del capital. También puede ser el producto del trabajo, relación de dependencia o lo producido por el ejercicio de una profesión liberal.

En relación a lo antes expuesto Moya, (2009, p. 225) expresa que el impuesto sobre la renta es competencia del Poder Nacional y su principio Constitucional o de reserva legal, se encuentra consagrado en la constitución de la República en su artículo 156, 12º: “Es de la competencia del Poder Nacional: La creación, organización, recaudación, administración y control de los impuestos a la renta...”. Igualmente se encuentra consagrado en la Ley de Impuesto sobre la Renta (2007, p. 4) en su art 1.

Los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o en especie, causarán impuestos según las normas establecidas en esta Ley.

Salvo disposición en contrario de la presente Ley, toda persona natural o jurídica, residente o domiciliada en la República Bolivariana de Venezuela, pagará impuestos sobre sus rentas de cualquier origen, sea que la causa o la fuente de ingresos esté situada dentro del país o fuera de él. Las personas naturales o jurídicas no residentes o no domiciliadas en la República Bolivariana de Venezuela estarán sujetas al impuesto establecido en esta Ley siempre que la fuente o la causa de sus enriquecimientos estén u ocurran dentro del país, aun cuando no tengan establecimiento permanente



o base fija en la República Bolivariana de Venezuela.

Considerando lo anteriormente expuesto, se puede decir que el impuesto sobre la renta, es pechado sobre el ingreso neto de una empresa, como resultado de sus actividades económicas, de manera que dicho impuesto es muy productivo, debido a que tiene un alto rendimiento y esto ayuda a la financiación de los egresos y a su vez ayuda a una mejor distribución del ingreso, es por ello que esta investigación se apoyó en los fundamentos legales expuestos en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2007)

#### **2.4.1. DETERMINACIÓN DEL ISLR**

La determinación del ISLR, según lo plantea Villegas (2002, p. 295) es el acto o conjunto de actos, dirigidos a precisar en cada caso en particular, si existe una deuda tributaria, quien es el obligado a pagar el tributo al fisco y cuál es el importe de la deuda.

En tal sentido, se puede decir que la determinación del impuesto sobre la renta, es el acto dirigido al sujeto pasivo para que este pague la deuda tributaria en caso de que exista o de lugar.

En otro sentido, Candal (2005, p. 237) señala que la base para el cálculo del impuesto sobre la renta es el enriquecimiento gravable después de sumado o restado el resultado por exposición a la inflación determinada, mediante el uso de tablas prácticas o tarifas establecidas en la ley del ISLR.

Para efectos de esta investigación y luego de haber analizado los planteamientos de ambos autores, se tomó como base para el actual estudio,

la definición de determinación del Impuesto Sobre la Renta, planteada por Villegas (2002), por contener aspectos como la existencia de la deuda, quien debe pagarla y cuál es el importe, lo que a su vez, generará la información necesaria para determinar el referido impuesto.

#### **2.4.1.1. HECHO IMPONIBLE DEL ISLR**

Según Moya (2009, p.251) el hecho imponible del ISLR es hecho o presupuesto de hechos establecidos por la ley para tipificar el tributo y cuya realización origina el nacimiento de la obligación tributaria, (pagar el impuesto), se considera ocurrido el hecho imponible en los siguientes casos:

- En las situaciones de hecho, desde el momento que se hayan realizado las circunstancias materiales necesarias para que produzcan los efectos que normalmente les corresponden.
- En las situaciones jurídicas, desde el momento en que estén definitivamente constituidas de conformidad con el derecho aplicable.
- Si el hecho imponible estuviese condicionado por ley o fuere un acto jurídico condicionado, se le considerará realizado: a) en el momento de su acaecimiento o celebración, si la condición fuere suspensiva; b) al producirse la condición, si esta fuere suspensiva. En caso de duda se entenderá que la condición es resolutoria.

En el impuesto sobre la renta, para que el hecho imponible ocurra, es

esencial que los enriquecimientos sean efectivamente realizados, para constituir ganancias imponibles. Es necesario que estos enriquecimientos sean netos, disponibles y periódicos, obtenidos de actividades económicas realizadas en el país.

De acuerdo a lo establecido en art 4 de la Ley del Impuesto sobre la Renta (2011, p.5) todos los enriquecimientos anuales, netos y disponibles obtenidos en dinero o especies, causaran este impuesto.

Sobre lo antes mencionado, las ideas expuestas por Moya (2009) se consideraron las más adecuadas para la realización de este trabajo de investigación, pues especifica cada una de las situaciones en que puede ocurrir el hecho imponible del ISLR.

#### **2.4.1.2. BASE IMPONIBLE DEL ISLR**

De acuerdo con Moya (2009, p.264) la base imponible está constituida por el monto neto del promedio anual de los valores de los activos gravables, determinados de la siguiente forma:

- El valor de los activos será el promedio simple de los valores al inicio y cierre del ejercicio.
- A los costos de los bienes, valores y derechos monetarios, menos la desvalorización por efecto de la inflación, se le añadirán los valores actualizados obtenidos de acuerdo a las disposiciones de la Ley de Impuesto Sobre la Renta y su Reglamento (ajuste por inflación) para la fecha de inicio y cierre del ejercicio gravable, menos la suma de de las depreciaciones y

amortizaciones acumuladas que le corresponda, a los fines el impuesto sobre la renta, si la hubiere.

– En los caso de arrendamiento financiero la materia imponible se determina sobre la base del monto en bolívares del contrato celebrado entre el arrendador y arrendatario.

– La Base imponible en la Cesión o goce de un bien realizadas por personas naturales o jurídicas no comerciantes, serán los correspondientes a sus costo históricos y mejoras, menos las depreciaciones acumuladas procedentes, conforme a la Ley de Impuesto Sobre la Renta.

Según lo expuesto a la base imposible de ISLR se refiere al promedio explicado al valor de los activos gravables en dos casos comunes: a los costos y derechos monetarios y para el caso de arrendamiento monetario, aplicándose al comienzo y fin del ejercicio.

En referencia a lo antes mencionado se considera que lo planteado por Moya (2009) se aplica con mayor facilidad para el desarrollo de este trabajo en cuanto a la base imponible del ISLR, siendo este el ingreso neto del contribuyente, descontadas las deducciones legales.

#### **2.4.1.3. CONTRIBUYENTES DEL ISLR**

Según el autor Moya (2009, p. 239) son sujetos pasivos del Impuesto Sobre la Renta:

- Las personas naturales.
- Las compañías anónimas y las sociedades de responsabilidad limitada.

- Las sociedades en nombre colectivo, en comandita simple, las comunidades, así como cualesquiera otras sociedades de personas, incluidas la irregular o de hecho.

- Los titulares de enriquecimientos provenientes de actividades de hidrocarburos y conexas, tales como la refinación y el transporte, sus regalistas y quienes obtengan enriquecimientos derivados de la exportación de minerales, de hidrocarburos o de sus derivados.

- Las asociaciones, fundaciones, corporaciones y demás entidades jurídicas o económicas no citadas en los literales anteriores.

- Los establecimientos permanentes, centros o bases fijas situados en el territorio nacional.

- Las herencias yacentes se considerarán contribuyentes asimilados a las personas naturales; y las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita por acciones y las civiles e irregular o de hecho que revistan la forma de compañía anónima, de sociedades de responsabilidad limitada o de sociedad en comandita por acciones, se considerarán contribuyentes asimilados a las compañías anónimas.

En cuanto al tema planteado, Villegas (2002, p. 328) define al contribuyente como el destinatario legal tributario a quien el mandato de la norma obliga a pagar el tributo por sí mismo. Como es el realizador del hecho imponible, es un deudor a título propio.

En consecuencia todas aquellas personas natural o jurídica que produzcan ganancia o le sea rentable el capital suscrito, deben acogerse a la ley ISLR para

situarse en qué tipo de contribuyente es y enterar al fisco por su actividad.

La presente investigación sentará sus bases sobre lo manifestado por el autor Moya (2009) por establecer claramente las descripciones de los contribuyentes del ISLR.

#### **2.4.1.4. TARIFAS DEL ISLR**

Para Moya (2009, p.241) las tarifas aplicadas a los sujetos pasivos del impuesto sobre la renta son:

– La tarifa número 1, se aplica a las personas naturales domiciliadas en el país y a las herencias yacentes domiciliadas o no en el país sobre la totalidad de los enriquecimientos obtenidos, con excepción de los exentos, exonerados, sujetos a impuesto proporcional. A las Asociaciones y Fundaciones sin fines de lucro, sobre la totalidad de los enriquecimientos obtenidos con la excepción de los exonerados, exentos sujetos al impuesto proporcional, no dedicadas a la explotación de hidrocarburos o actividades conexas. La tarifa fijada es proporcional, señalada en unidades tributarias tal como se muestra en el cuadro 1, presentado a continuación:

**Cuadro 1  
Tarifa 1 del ISLR**

Hasta 1.000 U.T.	6%	
Exceso de 1.000 a 1.500 U.T.	9%	Sustraendo 30 U.T
Exceso de 1.500 a 2.000 U.T.	12%	Sustraendo 75 U.T
Exceso de 2.000 a 2.500 U.T	16%	Sustraendo 155 U.T

Exceso de 2.500 a 3.000 U.T	20%	Sustraendo 255 U.T
Exceso de 3.000 a 3.500 U.T	24%	Sustraendo 375 U.T
Exceso de 4.000 a 6.000 U.T	29%	Sustraendo 575 U.T
Exceso de 6.000 U.T	34%	Sustraendo 875 U.T

**Fuente:** Moya (2009).

– La tarifa número 2, se aplica a las compañías anónimas y los contribuyentes asimilados a estas, que no realicen actividades de hidrocarburos o conexas. Las sociedades o corporaciones extranjeras cualesquiera sea su forma. Las entidades jurídicas o económicas a las que se refiere esta ley. La tarifa fijada en unidades tributarias es como se establece en el cuadro 2, presentado a continuación:

**Cuadro 2**  
**Tarifa 2 del ISLR**

Hasta	15%	
Exceso de 2.000 a 3.000 U.T.	22%	Sustraendo 140 U.T
Exceso de 3.000 U.T.	34%	Sustraendo 500 U.T

**Fuente:** Moya (2009)

– La tarifa número 3, es aplicada cuando no es práctico utilizar las tarifas anteriores, ya que las mismas son progresivas, es decir, que gravan en un porcentaje mayor, cuando mayor es la renta anual. Y se calcula de la siguiente manera:

– Tasa proporcional del 60% para los enriquecimientos producto de las regalías mineras.

– Tasa proporcional del 50% para los enriquecimientos derivados de empresas petroleras.

A los fines de la determinación de los impuestos a que se contrae el

planteamiento referido por Moya (2009), se tomara en cuenta el tipo de contribuyente, las actividades a que se dedica y el origen de los enriquecimientos obtenidos por la empresa en estudio.

#### **2.4.1.5. COSTOS DEL ISLR**

De acuerdo a Sanmiguel (2006, p.236) son todas aquellas erogaciones que haya efectuado un contribuyente durante un ejercicio fiscal para producir o adquirir un bien (vendido durante dicho ejercicio) o para la prestación de un servicio durante el mismo lapso, previstas por la Ley del Impuesto sobre la Renta y/o su reglamento.

De igual manera, Candal (2005, p.136) define los costos como aquellos que estarán representados por el monto de todos aquellos egresos aplicables al ejercicio que, de manera directa, sean necesarios para su prestación.

Según lo antes planteado se considera el costo con el gasto económico que representa la fabricación de un producto o la prestación de un servicio. Al determinar el costo de producción, se puede establecer el precio de venta al público del bien o del servicio al que está referido.

Para esta investigación se tomara como referencia lo expuesto por Sanmiguel (2006) considerándose la definición más acertada.

#### **2.4.1.6. GASTOS DEL ISLR**

Sanmiguel (2006, p.361) define los gastos como todas las erogaciones que llevan a cabo los entes económicos para adquirir los medios necesarios



en la realización de sus actividades de producción de bienes o servicios, ya sean públicos o privados.

Según lo planteado en el art 27 de la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2007, p.12) para obtener el enriquecimiento neto global se harán de la renta bruta las deducciones que deberán corresponder a egresos causados no imputables al costo, normales, necesarios, y realizados en el país.

Para efectos de esta investigación se trabajó con la definición establecida en la Ley del Impuesto Sobre la Renta (2007) ya que presenta el marco legal para la determinación de los gastos vinculados al ISLR.

#### **2.4.1.7. REBAJAS DEL ISLR**

Las rebajas del ISLR se definen como las cantidades precisas que se permiten deducir a los impuestos que surjan, al aplicar la tarifa correspondiente a los enriquecimientos gravables. Moya (2009, p. 245).

Por otra parte Garay (2011, p.28 art 56) establece que se le concederá una rebaja de impuesto del 10% del monto de las nuevas inversiones que se efectúen en los 5 años siguientes a la vigencia de la presente ley, a los titulares de enriquecimientos derivados de actividades industriales y agroindustriales, construcción, electricidad, telecomunicaciones, ciencia y tecnología y, en general, a todas aquellas actividades que bajo la mención de industriales representen inversión para satisfacer los requerimientos de avanzada tecnología. Ruiz (2003, p.273) las define como las deducciones

que se hacen del monto del impuesto una vez calculado este.

En referencia a lo expuesto por cada autor se concluye que las rebajas del ISLR no son más que deducciones aplicadas a la tarifa correspondiente gravable del impuesto, una vez que este haya sido calculado; existiendo de esta forma similitud en los conceptos presentados anteriormente. En referencia a lo antes mencionado se considera que lo planteado por Moya (2009) se aplica con mayor precisión para el desarrollo de este trabajo.

#### **2.4.1.8. EXENCIONES DEL ISLR**

Según Moya (2009, p.246) son las dispensas totales o parciales del pago de un impuesto otorgadas por el legislador y deben estar establecidas en la ley.

Por otra parte Garay (2011, p.11) indica como exentos del pago del ISLR los siguientes:

(1) Las entidades venezolanas de carácter público, el Banco Central de Venezuela y el Fondo de Inversiones de Venezuela, así como los demás institutos oficiales autónomos que determine la ley.

(2) Los agentes y demás funcionarios diplomáticos extranjeros acreditados en la República, por las remuneraciones que reciban de su gobierno. También los agentes consulares y otros agentes o funcionarios de gobiernos extranjeros, que con autorización del Gobierno nacional residan en Venezuela, por las remuneraciones que reciban de sus gobiernos; y las rentas que obtengan los organismos internacionales y sus funcionarios, de acuerdo con lo previsto en los convenios internacionales suscritos por Venezuela.

(3) Las Instituciones benéficas y de asistencia social, siempre que sus enriquecimientos se hayan obtenido como medio para lograr los fines antes señalados: siempre que en ningún caso distribuyan ganancias, beneficios de cualquier naturaleza o parte alguna de su patrimonio a sus fundadores, asociados o miembros y que no realicen pagos a título de reparto de utilidades o en su patrimonio.

(4) Los trabajadores o sus beneficiarios, por las indemnizaciones que reciban con ocasión de trabajo, cuando le sean pagadas conforme a la ley o a contratos de trabajo, por los intereses y el producto de los fideicomisos constituidos conforme a la Ley Orgánica del Trabajo y por los productos de fondo de retiro y de pensiones.

(5) Los asegurados y sus beneficiarios, por las indemnizaciones que reciban en razón de contratos de seguros, pero deberá incluirse en los ingresos brutos aquellas que compensen pérdidas que hubieren sido incluidas en el costo o en las deducciones.

(6) Los pensionados y jubilados, por las pensiones que perciban por concepto de invalidez, retiro o jubilación, aun en el caso de que tales pensiones se traspasen a sus herederos, conforme a la legislación que los regula.

(7) Los donatarios, herederos y legatarios, por las donaciones, herencias y legados que perciban.

(8) Los afiliados a las cajas, cooperativas de ahorro y a los fondos o planes de retiro, jubilación e invalidez por los aportes que hagan las

empresas u otras entidades a favor de sus trabajadores, siempre que correspondan a planes de carácter general y único establecido para todos los trabajadores de la empresa que pertenezcan a una misma categoría profesional de la empresa que se trate, mientras se mantengan en la caja o cooperativas de ahorros así como también los frutos o proventos derivados de tales fondos.

(9) Las personas naturales, por los enriquecimientos provenientes de intereses generados por depósito a plazo fijo, cédulas hipotecarias, certificados de ahorro y cualquier otro instrumento de ahorro previsto en la Ley General de Bancos o en leyes especiales, así como los rendimientos que obtengan por inversiones efectuadas en fondos mutuales o de inversión de oferta pública.

(10) Las instituciones dedicadas exclusivamente a actividades religiosas, artísticas, científicas, de conservación, defensa y mejoramiento del ambiente, tecnológicas, culturales, deportivas y las asociaciones profesionales o gremiales, siempre que no persigan fines de lucro, por los enriquecimientos obtenidos como medios para lograr sus fines. Que en ningún caso distribuyan ganancia, beneficios de cualquier índole o parte alguna de su patrimonio a sus fundadores, asociados o miembros de cualquier naturaleza y que solo realicen pagos normales y necesarios para el desarrollo de las actividades que le son propias.

Igualmente, y bajo las mismas condiciones, las instituciones universitarias y las educacionales, por los enriquecimientos obtenidos cuando presten sus

servicios dentro de las condiciones generales fijadas por el Ejecutivo Nacional.

(11) Las instituciones de ahorro y previsión social, de pensiones y de retiro por los enriquecimientos que obtengan en el desempeño de las actividades que le son propias.

(12) Las empresas estatales nacionales que se dediquen a la explotación de hidrocarburos y actividades conexas, por los enriquecimientos extraordinarios provenientes del comercio que le sea reconocido por sus asociados a los activos representados por estudios previos, informaciones, conocimientos e instructivos técnicos, formulas, datos, grabaciones, películas y otros bienes de similar naturaleza relacionados con los proyectos objeto de asociación y a ser destinados al desarrollo de los mismos en virtud de los convenios de asociación que dichas empresas celebran.

(13) Los enriquecimientos provenientes de los bonos de la deuda pública nacional y cualquier modalidad de título valor emitido por la República.

(14) Los estudiantes becados por los montos que reciban para cubrir sus gastos de manutención, estudios o formación.

En relación con los antes mencionado se considera la anulación total o parcial de las obligaciones tributaria, otorgado por la ley, en donde sus beneficiarios están obligados a informar a la administración tributaria, a fines de su fiscalización y control de los mismos ya que de esta manera no se incurrirá en una doble tributación.

Para efectos de esta investigación se consideró lo planteado por Moya

(2009) en cuanto a las exenciones, ya que , clarifica lo que es la exención que consiste en un beneficio tributario que se establece previamente en la ley y la solicita la entidad que declara el ISLR.

#### **2.4.1.9. EXONERACIONES DEL ISLR**

En cuanto a las exoneraciones, son definidas como las dispensas totales o parciales de las obligaciones tributarias, establecidas en la ley y otorgadas por el ejecutivo nacional. El Código Orgánico Tributario, establece que la ley autoriza al Ejecutivo Nacional para conceder exoneraciones, especificara los tributos que comprenda, los presupuestos necesarios para que proceda y las condiciones a los cuales está sometido el beneficio. (Moya 2009, p. 250)

De acuerdo al Código Orgánico Tributario Venezolano (2011, p.27) en el art 73 plantea que son las dispensas totales o parciales del pago de las obligaciones tributarias, concedidas por el poder ejecutivo en los casos autorizados por la ley.

La ley establece unificar al Ejecutivo Nacional para conceder exoneraciones, especificará los tributos que comprenda, los presupuestos necesarios para que proceda y las condiciones a los cuales está sometido el beneficio. La ley podrá facultar el Ejecutivo Nacional para someter la Exoneración a determinadas condiciones y requisitos. El plazo máximo de ganancias será de cinco años, vencido este lapso, el Ejecutivo Nacional podrá prorrogarlo. Las exoneraciones concedidas a instituciones sin fines de lucro podrán ser por tiempo indefinido, aunque tanto las exenciones como las

exoneraciones pueden ser modificadas por ley posterior.

Las conclusiones derivadas de Moya (2009, p. 250) coinciden con lo reflejado en el código orgánico tributario, donde la exoneración es un derecho del ejecutivo nacional, y es un beneficio de la liberación total o parcial del pago del impuesto a través de decretos.

Por lo tanto, se sientan las bases de esta investigación bajo lo expresado por Moya (2009), ya que, detalla al igual que el código orgánico tributario, como se dan las exoneraciones del ISLR.

#### **2.4.1.10. CONCILIACIÓN FISCAL DE LA RENTA**

Se define como la deducibilidad que permite aplicar la ley del impuesto sobre la renta una vez establecida la ganancia o pérdida contable por parte del contribuyente, procediendo así con la determinación del enriquecimiento neto o la pérdida fiscal. La Ley del Impuesto sobre la Renta permite deducir (3) rubros de los ingresos brutos. Los desgravámenes, aplicables a las personas naturales, costos y gastos. (Legis, 2010, p.187)

#### **2.4.2. DECLARACIÓN DEL ISLR**

Según Candal (2005, p.343) no es más que la manifestación que hacen los contribuyentes al fisco con relación a sus enriquecimientos durante el año o ejercicio gravable.

Por otra parte Ruiz (2003, p. 363) plantea que la declaración anual en cualquiera de sus modalidades, una vez presentada ante la oficina

competente de la administración tributaria, tiene carácter de documento público, ya que, el declarante ha manifestado bajo juramento que la misma contiene todos los demás datos en ellas expresados.

En otras palabras, es un documento que dirigen los contribuyentes al fisco y mediante el cual determina los enriquecimientos en el ejercicio gravable, a los fines de la liquidación y pago del impuesto.

Sobre las ideas antes expuestas se tomó como referencia la definición aportada por Candal (2005) ya que, se considera la más adecuada para los fines de esta investigación.

#### **2.4.2.1. DECLARACIÓN DEFINITIVA DEL ISLR**

La declaración definitiva del Impuesto Sobre la Renta es la que contiene la declaración final de todas las rentas obtenidas por el contribuyente en un ejercicio fiscal determinado. Tal declaración debe hacerse bajo juramento, lo cual constituye una medida establecida por la ley para asegurar la veracidad de los datos consignados en la misma. (Candal, 2005, p. 343)

De acuerdo a Garay (2011, p.35) el artículo 79 de la Ley del Impuesto sobre la Renta expresa lo siguiente:

Las personas naturales residentes en el país y las herencias yacentes que obtengan un enriquecimiento global neto anual superior a mil unidades tributarias (1000 U.T) o ingresos brutos mayores a mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T) deberán declararlos bajo juramento ante un funcionario, oficina o ante la institución que la Administración Tributaria



señale, en los plazos y formas que prescriba el Reglamento.

Igual obligación tendrán las personas naturales que se dediquen exclusivamente a la realización de actividades agrícolas, pecuarias, pesqueras o piscícolas a nivel primario y obtengan ingresos brutos mayores de dos mil seiscientos veinticinco Unidades Tributarias (2.625 U.T).

Las compañías anónimas y sus asimiladas, sociedades de personas y demás entidades señaladas en los literales C y E, en el artículo 7 de la Ley ISLR, deberán prestar declaración anual de sus enriquecimientos o pérdidas, cualquiera que sea el monto de los mismos.

En tal sentido, se tomo como base para este trabajo lo planteado por Candal (2005) el cual, señala que la declaración definitiva contiene la declaración final de todas las rentas obtenidas por el contribuyente en un ejercicio fiscal determinado.

#### **2.4.2.2. DECLARACIÓN ESTIMADA DEL ISLR**

En cuanto a la declaración estimada del Impuesto sobre la Renta, Candal (2005, p. 344) la define como la que debe ser presentada por los contribuyentes, personas naturales, jurídicas y comunidades, que en el año inmediatamente anterior al ejercicio de que se trate, hayan obtenido un enriquecimiento global neto (antes de compensación de pérdidas fiscales de años anteriores) superior a 1.500 U.T.

Por su parte Moya (2009, p.253) enuncia que el Ejecutivo Nacional tiene la facultad de ordenar que ciertos contribuyentes, que dentro del año

inmediatamente anterior al ejercicio en curso, hayan obtenido enriquecimientos netos superior a mil quinientas unidades tributarias (1.500 U.T), presenten declaración estimadas de sus enriquecimientos correspondientes al año gravable en curso, a los fines de la determinación y pago de anticipo de impuestos, de conformidad a las disposiciones establecidas en el Reglamento, tomando como base los datos de la declaración definitiva del ejercicio anterior o anteriores.

Se puede resumir que la declaración estimada del ISLR es aquella en la que el contribuyente, tomando como base los enriquecimientos obtenidos en el año gravable inmediatamente anterior, estimaran las rentas que cree va a obtener en el ejercicio en curso. Siempre y cuando estos enriquecimientos netos pasados hayan sido superiores a 1.500 U.T.

Para la presente investigación se tomo postura por la definición de Candal (2005) ya que, se presenta de manera más clara y concreta el concepto de la declaración estimada del ISLR, proporcionando mayor información para el desarrollo del estudio.

#### **2.4.2.3. DECLARACIÓN SUSTITUTIVA DEL ISLR**

Según Candal (2005, p. 350) las declaraciones pueden ser modificadas en cualquier tiempo, a través de la declaración de presentación sustitutiva o complementaria en los casos en que se comprobare que se han obtenido rentas superiores o inferiores a las declaradas inicialmente. Todo sin perjuicio

de las facultades que tiene la administración tributaria para verificar, a través de fiscalizadoras, la certeza de la cifra suministrada en la nueva declaración.

Al respecto el Artículo 147 del Reglamento de la Ley de Impuesto sobre la Renta, Garay (2010, p.64) establece que las declaraciones de enriquecimiento presentadas podrán ser sustituidas o complementadas por los contribuyentes o responsables en los términos señalados en el Código Orgánico Tributario. En los casos en que dichas declaraciones señalen enriquecimientos menores a los originalmente acusados, la Administración Tributaria deberá aceptarlas y proceder a su verificación

Por otra parte el Artículo 147 del Código Orgánico Tributario, expresa que las declaraciones o manifestaciones que se formulen se presumen fiel reflejo de la verdad y compromete la responsabilidad de quienes las suscriban, sin perjuicio de lo dispuesto en el Artículo 91 de este Código. Incurren en responsabilidad, conforme a lo previsto en el Artículo 88 de este código, los profesionales que emitan dictámenes técnicos o científicos, en contradicción con las leyes, normas o principios que regulen el ejercicio de su profesión o ciencia.

En resumen, una declaración sustitutiva será aquella que el contribuyente elabore con nueva información o con datos corregidos para presentar al fisco, como documento legal que sustituya a la declaración definitiva ya presentada con anterioridad y que dará fe pública de la verdadera situación de los enriquecimientos obtenidos durante el periodo económico gravado.

Analizando cada una de las definiciones anteriores, para este trabajo de

investigación se tomo el concepto aportado por Candal (2005) ya que, explica de manera precisa lo que debe entenderse por declaración sustitutiva del ISLR, fortaleciendo así el desarrollo de las bases teóricas expuestas en este estudio.

#### **2.4.2.4 PERÍODO DE DECLARACIÓN DEL ISLR**

El impuesto sobre la renta será liquidado sobre los enriquecimientos netos y disponibles obtenidos durante el año gravable, salvo a disposición legal, ya que el reglamento de la ley del ISLR señalara los casos y reglas pertinentes en que excepcionalmente podrá liquidarse el impuesto con base a enriquecimientos obtenidos en periodos menores a (1) año. (Moya, 2009, p.253)

En otro sentido Candal (2005, p. 346) establece que las sociedades anónimas y de responsabilidad limitada, las asociaciones corporaciones, fundaciones y demás entidades que realicen actividades distintas de la explotación de minas e hidrocarburos y que hayan obtenido enriquecimientos netos superiores a 1.500 U.T, deberán presentar declaración estimada de todos sus enriquecimientos correspondientes al año grabable en curso. Estos contribuyentes deberán presentar su declaración estimada, a más tardar dentro de la 2da quincena del sexto mes del ejercicio anual del contribuyente.

De tal manera se tomo lo planteado por Candal (2005), ya que este se ajusto a las necesidades de información que se manejan en esta investigación, en virtud de ser aplicada y adaptada al tema objeto de estudio.

### **2.4.3. PAGO DEL ISLR**

Villegas (2002, p.375), plantea que el pago se refiere al cumplimiento de la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que supone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco.

Por su parte, el Código Orgánico Tributario (2009, p. 14) en su art 40 establece que el pago debe ser efectuado por sujetos pasivos. También puede ser efectuado por un tercero, quien se subrogara en los derechos, garantías y privilegios del sujeto activo, pero no en las prerrogativas reconocidas al mismo por su condición de ente público.

El autor Villegas (2002, p. 375) y el COT (2009, p. 14) puntualizan el pago del impuesto sobre la renta, como el cumplimiento de una obligación bajo el mismo esquema, que se refiere a la cancelación de dicho impuesto.

Para esta investigación fue Villegas (2002), el autor tomado en cuenta para sentar las bases teóricas de la misma, ya que manifiesta en mejor manera los términos establecidos para el pago de dicho impuesto.

#### **2.4.3.1. PERIODO DE PAGO DEL ISLR**

El autor Garay (2010, p.70) establece que: las personas Jurídicas deberán presentar sus pagos, en una sola porción, dentro de los tres meses siguientes a la culminación de su ejercicio fiscal.

Por otra parte, el periodo es fijado previamente por el contribuyente como su ejercicio fiscal cuando se trate de personas Jurídicas. En caso de personas Naturales la ley establece un único ejercicio fiscal. Desde el 1 de Enero al 31 de Diciembre de cada año.

Candal (2005, p. 456) define el periodo de pago como el intervalo temporal tomado en consideración para efectuar el cálculo de las cantidades a pagar como consecuencia del devengo de un impuesto.

Analizando cada una de las definiciones, para esta investigación se tomo lo establecido por Garay, (2010), ya que, es tomado de un basamento legal en comparación con el de Candal (2005).

#### **2.4.3.2. FORMA DE PAGO DEL ISLR**

Según Garay (2010, p.70) se señala que; Los contribuyentes y responsables que opten por presentar declaración a través de medios electrónicos, ópticos o magnéticos, una vez autorizados por la Administración Tributaria podrán usar las siguientes formas de pago electrónico.

(1) Transferencias electrónicas de fondos. Para solicitar el servicio de pago electrónico el contribuyente deberá mantener activa una cuenta de trasferencias con algunas de las entidades bancarias con las que mantengan convenios de recaudación la Administración Tributaria:

(2) Tarjetas de Crédito.

(3) Tarjetas de Débito.

Por su parte Candal (2005, p.348) señala que los contribuyentes deberán

emplear los formularios y formas impresas, o formatos electrónicamente impresos, que edite o autorice el SENIAT.

Para la presente investigación se tomó como base lo establecido por Garay (2010) pues dicha conceptualización fue utilizada como indicador para la evaluación de pago del mencionado impuesto.

## **2.5. DETERMINACIÓN, DECLARACIÓN Y PAGO DEL ISLR**

La determinación, declaración y pago del impuesto sobre la renta se define como el acto o conjunto de actos, dirigidos a precisar en cada caso en particular si existe una deuda tributaria, quien es el obligado a pagar el tributo y cuál es el importe de la deuda, declarándose así los enriquecimientos durante el año o ejercicio gravable para efectuar el pago, cumpliendo así la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que supone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco. Gravando así la totalidad o los elementos de renta, incluidos los impuestos sobre las ganancias y los impuestos sobre los sueldos y salarios. (Villegas, 2002, p. 395; Candal, 2005, p. 343; Villegas, 2002, p. 375; Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2007, p. 4)

## **3. SISTEMA DE VARIABLE**

### **3.1. DEFINICIÓN NOMINAL**

#### **3.1.1. DEFINICIÓN NOMINAL**

Determinación, declaración y pago del impuesto al valor agregado.

### **3.1.2. DEFINICIÓN CONCEPTUAL**

La determinación, declaración y pago del impuesto al valor agregado es un acto simple o complejo de naturaleza administrativa que depende de los contribuyentes y responsables que deben presentar la declaración jurada por las operaciones gravadas que constituyen el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que supone la existencia de crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco, siendo así como se grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes, aplicándose en todo el territorio nacional, y que deberán pagar las personas naturales o jurídicas. (Moya, 2009, p.192; Reglamento de la Ley del Impuesto Sobre el Valor Agregado, 2011, p.41 art 59; Villegas, 2002, p.375; Ley del Impuesto al Valor Agregado, 2011, p.1 art 1)

### **3.1.3. DEFINICIÓN OPERACIONAL**

La determinación, declaración y pago del impuesto al valor agregado en la empresa Inversiones Robri, C.A se define como un acto simple o complejo de naturaleza administrativa que depende de los contribuyentes y responsables que deben presentar la declaración jurada por las operaciones gravadas que constituyen el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que supone la existencia de crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco, siendo así como grava la enajenación de bienes muebles, la prestación de servicios y la importación de bienes,



aplicándose en todo el territorio nacional, y que deberán pagar las personas naturales o jurídicas.

Operacionalmente la variable fue medida con un instrumento diseñado por los investigadores (2011), tomando en cuenta las dimensiones, e indicadores que sustentan el cuadro de operacionalización.

## **3.2. VARIABLE II**

### **3.2.1. DEFINICIÓN NOMINAL**

Determinación, declaración y pago del impuesto sobre la renta.

### **3.2.2. DEFINICIÓN CONCEPTUAL**

La determinación, declaración y pago del impuesto sobre la renta se define como el acto o conjunto de actos, dirigidos a precisar en cada caso en particular si existe una deuda tributaria, quien es el obligado a pagar el tributo y cuál es el importe de la deuda, declarándose así los enriquecimientos durante el año o ejercicio gravable para efectuar el pago, cumpliendo así la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que supone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco. Gravando así la totalidad o los elementos de renta, incluidos los impuestos sobre las ganancias y los impuestos sobre los sueldos y salarios. (Villegas, 2002, p. 395; Candal, 2005, p. 343; Villegas, 2002, p. 375; Ley de Impuesto Sobre la Renta, 2007, p. 4)

### **3.2.3. DEFINICIÓN OPERACIONAL**

La determinación, declaración y pago del impuesto sobre la renta se define como el acto o conjunto de actos, dirigidos a precisar en la empresa Inversiones Robri, C.A si existe una deuda tributaria, quien es el obligado a pagar el tributo y cuál es el importe de la deuda, declarándose así los enriquecimientos durante el año o ejercicio gravable para efectuar el pago, cumpliendo así la prestación que constituye el objeto de la relación jurídica tributaria principal, lo que supone la existencia de un crédito por suma líquida y exigible a favor del fisco. Gravando así la totalidad o los elementos de renta, incluidos los impuestos sobre las ganancias y los impuestos sobre los sueldos y salarios

Operacionalmente esta variable fue medida con un instrumento diseñado por los investigadores (2011) tomando en cuenta dimensiones, e indicadores que sustentan el cuadro de operacionalización.

**Cuadro 3**  
**Operacionalización de las Variables**

<b>Objetivo General:</b> Evaluarla determinación, declaración y pago del impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta en la empresa Inversiones Robri, C.A.			
<b>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b>	<b>VARIABLE</b>	<b>DIMENSIONES</b>	<b>INDICADORES</b>
Evaluar el Procedimientos para la determinación del impuesto al valor agregado en la empresa Inversiones Robri, C.A.		Procedimiento para la determinación del impuesto al valor agregado	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Hecho imponible del IVA</li> <li>- Base imponible del IVA</li> <li>- Contribuyentes del IVA</li> <li>- Alícuota del IVA</li> <li>- Exenciones del IVA</li> <li>- Exoneraciones del IVA</li> <li>- Libro de Compras</li> <li>- Libro de Ventas</li> </ul>
Analizar el procedimiento para la declaración del impuesto al valor agregado en la empresa Inversiones Robri, C.A.	Determinación Declaración y Pago del Impuesto al Valor Agregado	Procedimiento para la declaración del impuesto al valor agregado	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Declaración definitiva del IVA</li> <li>- Declaración sustitutiva del IVA</li> <li>- Periodo de declaración del IVA</li> </ul>
Analizar el procedimiento para el pago del impuesto al valor agregado en la empresa Inversiones Robri, C.A.		Procedimiento para el pago del impuesto al valor agregado	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Periodo del pago del IVA</li> <li>- Forma de pago del IVA</li> </ul>

**Cuadro 3**  
**(Cont...)**

<b>Objetivo General:</b> Evaluarla determinación, declaración y pago del impuesto al valor agregado e impuesto sobre la renta en la empresa Inversiones Robri, C.A.			
<b>OBJETIVOS ESPECÍFICOS</b>	<b>VARIABLE</b>	<b>DIMENSIONES</b>	<b>INDICADORES</b>
Evaluar el procedimiento para la determinación del impuesto sobre la renta en la empresa Inversiones Robri, C.A.	Determinación Declaración y Pago del Impuesto sobre la Renta	Procedimiento para la determinación del impuesto sobre la renta	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Hecho imponible del ISLR</li> <li>- Base imponible del ISLR</li> <li>- Contribuyente del ISLR</li> <li>- Tarifa del ISLR</li> <li>- Rebajas del ISLR</li> <li>- Exenciones del ISLR</li> <li>- Exoneraciones del ISLR</li> </ul>
Analizar el procedimiento para la declaración del impuesto sobre la renta en la empresa Inversiones Robri, C.A.		Procedimiento para la declaración del impuesto sobre la renta	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Declaración definitiva del ISLR</li> <li>- Declaración estimada del ISLR</li> <li>- Declaración sustitutiva del ISLR</li> <li>- Periodo de declaración del ISLR</li> </ul>
Analizar el procedimiento para el pago del impuesto sobre la renta en la empresa Inversiones Robri, C.A.		Procedimiento para el pago del impuesto sobre la renta	<ul style="list-style-type: none"> <li>- Periodo de pago del ISLR</li> <li>- Forma de pago del ISLR</li> </ul>

**Fuente:** Los investigadores (2011)